



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.900038/2011-53
ACÓRDÃO	1001-004.011 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA DISTRIBUIDORA DE GAS DO RIO DE JANEIRO - CEG
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2005

ESTIMATIVAS QUITADAS POR COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO. POSSIBILIDADE.

As estimativas de IRPJ convertem se no próprio tributo após encerramento do período de apuração. Assim, o que se cobrará após o encerramento do exercício não é a estimativa, e sim a próprio IRPJ. Nos termos do Parecer PGFN/CAT nº 88/2014, a compensação, por meio de declaração de compensação, de débitos de estimativas do ano corrente do crédito de saldo negativo apurado, pode ser executada pela PGFN, razão pela qual o crédito formado no período pode ser reconhecido se esta for a única pendência apresentada.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório adicional relativo ao saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2005 no montante de R\$ 2.547.599,45, e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Paulo Elias da Silva Filho, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 08-040.195, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza- CE que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório.

A Contribuinte pretendia através do PER/DCOMP de nº. 29209.30638.180209.1.7.03-1889, compensar os débitos informados com suposto crédito de saldo negativo de CSLL do ano calendário 2005 no valor de R\$ 9.321.026,15.

A DEMAC do Rio de Janeiro- RJ emitiu Despacho Decisório eletrônico nº. 912643885 de e-fls. 29/37, cujo teor segue abaixo:

“Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP.

(...)

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 9.321.026,15 Valor na DIPJ: R\$ 9.321.026,15

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 17.482.249,63

CSLL devida: R\$ 8.161.223,48

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 6.740.550,00

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 29209.30638.180209.1.7.03-1889

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 21118.57626.250406.1.3.03-7810

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/02/2011.

PRINCIPAL- R\$ 2.648.510,86 MULTA- R\$ 529.702,16 JUROS- R\$ 1.420.454,56".

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Informou a Contribuinte que conforme se infere da análise da DIPJ/2006 apresentada pela empresa à Secretaria da Receita Federal do Brasil, a pessoa jurídica apurou crédito fiscal de saldo negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, no valor de R\$ 9.321.026,63.

Noticiou que nos termos do que dispõe a Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, artigo 74, a ora Requerente utilizou esse direito creditório para a liquidação de débitos próprios de IRPJ e CSLL apurados e vencidos a partir de 01/01/2006, utilizando-se das Declarações de Compensação n.ºs 29209.30638.180209.1.7.03-1889 e 21118.57626.250406.1.3.03-7810.

Asseverou que analisando a fundamentação da decisão que reconheceu parcialmente o direito creditório da empresa pode-se inferir que as divergências existentes estão lastreadas nas diferenças de retenções de fonte e nos saldos negativos de períodos anteriores.

Pontuou que ao longo do ano calendário de 2005, a empresa ao longo do ano calendário de 2005 efetuou pagamentos do valor mencionado por meio de DARF, sofreu a retenção por parte das fontes pagadoras, e quitou parte de suas estimativas mediante compensação com saldos negativos apurados até 31/12/2004.

Destacou que a decisão recorrida já se encontra equivocada na medida em que não poderia ter glosado o valor de R\$ 2.347.600,45 sustentando que o mesmo simplesmente não foi recolhido, ou simplesmente não foi "confirmado".

Esclareceu que no Processo Administrativo n.º 15374-987.242/2009-77 existe um litígio que pode vir a influenciar na apuração (ou nas compensações) de outros exercícios posteriores, não há dúvidas que existe conexão (ou continência) entre as causas, o que implica na reunião de todos os processos para um único julgamento, a teor do disposto no código de Processo Civil, artigos 103 e 104 como já requerido pela empresa.

Salientou que no intuito de viabilizar a produção da prova necessária para a garantia de seu direito, a empresa protesta pela realização de uma diligência, por meio da qual o

auditor fiscal possa intimar as 39 (trinta e nove) fontes pagadoras apontadas no relatório como "retenção na fonte não comprovada".

Pleiteou que seja reformado o Despacho Decisório n.º 912643885 a fim que sejam integralmente homologadas as compensações procedidas por meio do presente procedimento; que a presente manifestação de inconformidade seja recebida e regularmente processada para que seja apreciada em conjunto com a manifestação de inconformidade apresentada nos autos do Processo Administrativo n. 15374-987.242/2009-77 e que suspensa a exigibilidade dos débitos cujas compensações não houverem sido homologados pela decisão ora impugnada.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 08-040.195/DRJ/FOR

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade julgando-a improcedente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado (e-fls. 225/236).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, destacando, em síntese, que (e-fls. 251/300):

EXMO. PRESIDENTE DA TURMA JULGADORA DA 1ª SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Ref.: Processo Administrativo nº 16682.900038/2011-53

CEG COMPANHIA DISTRIBUIDORA DE GÁS DO RIO DE JANEIRO – CEG, pessoa jurídica com sede na Av. Presidente Vargas, nº 1001, 8º andar, Centro, Rio de Janeiro – RJ, CEP 20071-004, havendo sido intimada do Acórdão nº 08-040.195, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza – DRJ/FOR, vem, na forma prevista pelo Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, artigo 33, nas disposições pertinentes do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, c/c Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 74, parágrafos 10º e 11º, e na Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil – IN/RFB nº 1.717, de 17/07/2017, artigo 136, apresentar RECURSO VOLUNTÁRIO, para a Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, pelas razões de fato e de direito a seguir expostos.

I. DA TEMPESTIVIDADE:

A Recorrente foi intimada acerca do teor do referido acórdão em 30/07/2018, segunda-feira, por meio de acesso à caixa postal no e-CAC, como se pode verificar do Termo de Ciência por Abertura de Mensagem – Comunicação de fl. 249.

Assim, o prazo começou a fluir no dia 31/07/2018, terça-feira e encerrar-se-á em 29/08/2018, quarta-feira.

Portanto, apresentado até essa data o presente recurso é tempestivo devendo ser juntado aos autos e regularmente processado para julgamento, com a atribuição de efeito suspensivo a que alude o CTN, em seu artigo 151, inciso III.

II. DOS FATOS:

Conforme se infere da análise dos autos, a Recorrente formulou requerimento visando à compensação do saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, apurada no ano-calendário de 2005, exercício 2006, para a quitação de débitos próprios, e na forma prevista pela Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, artigo 74.

Segundo o Despacho Decisório n.º. 912643885, o crédito reconhecido pela autoridade fiscal seria insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pela Recorrente, razão pela qual homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 29209.30638.180209.1.7.03-1889 e não homologou a de n.º 21118.57626.250406.1.3.03-7810.

De acordo com o referido despacho decisório, o somatório das parcelas de composição do crédito seria de R\$ 17.482.250,63 (dezessete milhões, quatrocentos e oitenta e dois mil, duzentos e cinquenta reais e sessenta e três centavos), tendo sido reconhecidos R\$ 14.901.773,48 (quatorze milhões, novecentos e um mil, setecentos e setenta e três reais e quarenta e oito centavos):

(...)

Portanto a controvérsia dos autos se refere à não confirmação parte das retenções na fonte, bem como de estimativas compensadas com saldo negativo de período anterior.

Diante disso, a ora Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual veio a ser julgada improcedente pela DRJ/FOR, por meio do Acórdão n.º 08-040.195, de 29/08/2017, cuja ementa segue transcrita abaixo:

(...)

Contudo, o entendimento da DRJ/FOR é equivocado, eis que o crédito não reconhecido pelo despacho decisório e pela decisão ora recorrida é legítimo, razão pela qual deve ser reconhecido nos termos em que foi requerido, com a consequente homologação da compensação formulada.

É o que passa a expor.

III. DO MÉRITO:

III.1, - Da dupla exigência do valor das estimativas que compuseram o saldo negativo:

Como se pode observar, a decisão da DRJ/FOR julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, entendendo pela impossibilidade de apropriação, na determinação do saldo negativo do período, das estimativas cujas compensações não tenham sido homologadas pela autoridade administrativa.

Diante da análise do detalhamento do crédito, anexo ao despacho decisório, pode-se inferir que grande parte da glosa do crédito se deu em decorrência de que as DCOMPs utilizadas para quitar débitos de estimativa de CSLL do ano-calendário de 2005 não teriam sido homologadas pela Secretaria da Receita Federal:

(...)

De todo modo, o valor da compensação da estimativa não pode ser glosado do saldo negativo de CSLL de 2005 pela autoridade fiscal. Isto porque é manifesta a dupla exigência do mesmo débito. De um lado via a glosa do saldo negativo informado na DCOMP inicial, e de outra, pela glosa da parcela de sua composição, ao argumento que a mesma foi declarada à Secretaria da Receita Federal mediante Declaração de Compensação eletrônica – PER/DCOMP, o qual constitui meio hábil para a constituição de dívida, inscrição como dívida ativa.

Como é de notório conhecimento, os regimes jurídicos de lançamento tributário previstos no Código Tributário Nacional – CTN, nos artigos 147 a 150, compreendem toda a atividade de apuração, determinação da matéria tributável, e liquidação do débito, até uma atuação meramente residual, na qual a autoridade fiscal apenas verifica a exatidão da apuração, e do recolhimento, realizada pelo contribuinte (ato que pode vir a ocorrer de forma tácita, diga-se de passagem).

É preciso que se esclareça, de forma definitiva, que os efeitos da apuração, declaração e pagamento realizado, antecipadamente, pelo contribuinte nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação não são condicionais, ou seja, independem de efeito futuro.

Os débitos declarados, e recolhidos, na sistemática prevista no CTN, artigo 150, não estão com a exigibilidade suspensa, mas definitivamente extintos, vejamos:

(...)

Diante da leitura dos dispositivos legais, supra, não há que se confundirem as duas situações: A extinção do crédito tributário ocorre desde o momento em que o contribuinte realiza a apuração do tributo devido, antecipa o pagamento, e cumpre a respectiva obrigação acessória com a declaração.

A possibilidade de o Fisco exigir eventuais diferenças entendidas devidas, seja pela ampliação da matéria tributável, glosa de antecipações, mudança de alíquota, etc., não transforma o pagamento realizado pelo contribuinte em condicional, apenas admite que a suficiência do mesmo seja posteriormente analisada pela autoridade administrativa.

O pagamento efetuado pelo contribuinte, definitivamente, não é condicional e não se subordina a qualquer efeito futuro. O que pode vir a ocorrer é, posteriormente, seja reconhecido como correto (caso em que há homologação expressa com efeito de quitação), insuficiente (caso em que há lugar a

lançamento de ofício para a cobrança da diferença), ou excessivo (caso em que há lugar a uma restituição ou autorização para compensação).

Portanto, nos casos em que o tributo é sujeito ao regime de lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ e da CSLL devidas pelas pessoas jurídicas, à apuração levantada, escriturada, registrada, declarada ao Fisco, bem como, o pagamento efetuado, extinguem o crédito tributário.

Nos termos do que dispõem, o CTN, em seus artigos 150 e 170, o crédito é líquido, certo, vencido a partir do encerramento do período base, in casu, com o encerramento do período anual de apuração (31/12).

Ao apurar crédito líquido e certo, integralmente respaldado pela sua apuração fiscal, e declarações entregues ao Fisco, a pessoa jurídica procedeu à entrega da competente Declaração de Compensação visando à recuperação do indébito tributário.

Portanto, sob o ponto de vista forma, inexistente qualquer óbice para a convalidação do saldo negativo ora em exame.

Isto porque, em caso de não homologação da compensação, o respectivo crédito tributário será regularmente exigido do contribuinte através de processo de execução fiscal, que, quando paga, ainda que forçadamente por imposição do Poder Judiciário, irá recompor o saldo negativo.

Até mesmo porque, desde a edição da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, a compensação de tributos federais encontra-se regulada da seguinte forma:

(...)

Apenas para que não parem dúvidas sobre o direito aqui alegado, impõem observar o que dispõe a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil n.º 1.717/2017:

(...)

Ressalte-se que à época da transmissão da DCOMP a Instrução Normativa nº 900/2008, dispunha praticamente da mesma forma que a IN nº 1717/2017:

(...)

Por outro lado, caso o Poder Judiciário considere ou afaste a cobrança do débito executado por entender como legítima a compensação realizada pelo contribuinte, tal decisão confirmará o saldo negativo inicialmente declarado na DIPJ, ou na ECF, pelo contribuinte, ou seja, o efeito jurídico sobre a declaração inicialmente prestada será o mesmo.

Na hipótese do Poder Judiciário obrigar o contribuinte ao pagamento dos débitos declarados, essa situação também confirmará o saldo negativo inicialmente declarado pela pessoa jurídica.

Dessa forma, em qualquer hipótese de argumentação, o débito objeto de compensação não homologada deverá ser considerado na formação do saldo

negativo, não podendo ser indeferida a homologação da compensação solicitada com o crédito do saldo negativo.

A pretensão da Secretaria da Receita Federal do Brasil, consistente na glosa de parte do saldo negativo, quando este for composto por estimativas quitadas por compensações não homologadas, inegavelmente, implica em dupla cobrança e, portanto, imoral, do mesmo crédito tributário.

Isto porque, o Fisco estaria desconsiderando o pagamento da estimativa mensal e reduzindo o saldo negativo pleiteado no PER/DCOMP, o que acarretaria a não homologação (ao menos parcial) das compensações que aproveitassem tal crédito, resultando na exigência de tributos pela insuficiência do crédito, como no caso em análise.

De outro, o Fisco também irá exigir do contribuinte a estimativa mensal quitada através da compensação não homologada pela via processo de execução fiscal, ou seja, estará cobrando duas vezes o mesmo valor, em decorrência do mesmo fato.

Dessa forma, o contribuinte terminaria pagando duas vezes o mesmo débito: A primeira mediante a redução do saldo negativo. A segunda pela via da execução forçada da obrigação de “dar quantia certa”, exigida perante o Poder Judiciário.

Justamente por compreender a dinâmica da cobrança das compensações não homologadas, há precedentes de Delegacias da Receita Federal de Julgamento por todo Brasil, no sentido de que não se pode reduzir o saldo negativo do contribuinte em razão de haver compensações de estimativas não homologadas, vejamos:

(...)

Portanto, as estimativas cujo adimplemento se deu por compensação devem ser consideradas como pagas em qualquer hipótese, até porque, caso ao final não sejam homologadas (ou mesmo se forem consideradas não declaradas), nenhum prejuízo advirá ao Fisco, que poderá exigir o débito decorrente da não homologação através de processo de execução fiscal.

O que não se pode admitir a toda evidência, é a dupla cobrança do débito, objeto de compensação não homologada, não declarada, ou indeferida a qualquer título, por meio da redução do saldo negativo do exercício, e por meio de posterior execução.

Admitindo-se a legalidade, e legitimidade, do procedimento que está sendo adotado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, estará sendo cancelado o afronto ao princípio da segurança jurídica.

O princípio da segurança jurídica, ou da estabilidade das relações jurídicas, a segurança está implícita no valor justiça. O princípio tem possui dependência com direitos e garantias fundamentais da Constituição Federal de 1988, e com a própria essência do estado Democrático de Direito. A segurança jurídica impede a desconstituição injustificada de atos ou situações jurídicas.

Isto porque, em especial nos casos envolvendo a compensação de tributos, o desfazimento dos atos já praticados, envolvendo a apuração, lançamento, declaração, compensação, etc. ou da situação jurídica envolvida pode ser mais prejudicial do que sua manutenção, especialmente quanto a repercussões.

Por isso, não há razão para invalidar ato que tenha atingido sua finalidade, sem causar dano algum, seja ao interesse público, seja aos direitos de terceiros. Muitas vezes as anulações e revogações são praticadas em nome da restauração da legalidade ou da melhor satisfação do interesse público, mas na verdade para satisfazer interesses subalternos, configurando abuso ou desvio de poder.

III.2. – Das estimativas compensadas com saldo negativo discutido no processo 15374.987242/2009-77:

Da composição do crédito de saldo negativo de CSLL do presente processo, a autoridade fiscal glosou o valor de R\$ 2.547.600,45 (dois milhões, quinhentos e quarenta e sete mil, seiscentos reais e quarenta e cinco centavos) de estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores.

Essas estimativas foram quitadas por três DCOMPs, conforme indicado abaixo:

(...)

Ocorre que as compensações relacionadas na tabela acima são referentes ao Processo Administrativo nº 15374.987242/2009-77 e foram objeto do Despacho Decisório nº 854502356, emitido em 10/12/2009, o qual homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 40908.35306.280205.1.3.03-1235e não homologou as compensações declaradas nos PER/DCOMPs n.º 04970.88159.110305.1.3.03-2050 e 38185.75375.050505.1.7.03-7640.

No caso do presente processo 16682.900038/2011-53, a glosa do crédito se deu porque o crédito discutido no processo 15374.987242/2009-77 não foi suficiente para quitar as estimativas que compuseram o saldo negativo do processo 16682.900038/2011-53.

O processo 15374.987242/2009-77 foi julgado em conjunto com o presente processo e com o processo 16682.905997/2012-46, em 29/08/2017, pela DRJ/FOR, sendo que a Manifestação de Inconformidade foi julgada procedente em parte, conforme se pode verificar no acórdão nº 08-40.194.

No acórdão proferido nos autos do processo 15374.987242/2009-77 foi reconhecido crédito de R\$ 1.150.620,95 (um milhão, cento e cinquenta mil, seiscentos e vinte reais e noventa e cinco centavos) além do que já havia sido reconhecido no despacho decisório.

Parte do crédito reconhecido no julgamento do processo 15374.987242/2009-77 foi suficiente para quitar parte da estimativa de CSLL de janeiro de 2005, conforme se verificar do Extrato de Processo:

(...)

Ocorre que, a DRJ/FOR, quando julgou o processo 16682.900038/2011-53, não apropriou a quitação da estimativa no saldo negativo, o que implicaria em reconhecer parte do crédito pleiteado neste processo 16682.900038/2011-53, que, por sua vez, seria suficiente para quitar pelo menos parte das estimativas utilizada para compor o saldo negativo do processo 16682.905997/2012-46.

Essa não apropriação se deu em decorrência do entendimento equivocado da DRJ/FOR quando do julgamento da Manifestação de Inconformidade apresentada no presente processo:

(...)

A DRJ/FOR partiu da premissa que a decisão proferida por ela não era definitiva com relação aos débitos exonerados quando do julgamento de manifestação de inconformidade, pois tais decisões estariam sujeitas a recurso no CARF.

Contudo, o entendimento da DRJ/FOR não está de acordo com a legislação tributária, na medida em que esta não prevê recurso de ofício ao CARF de decisão de primeira instância que julgue procedente, ou procedente em parte, a manifestação de inconformidade.

Em processos de compensação, apenas há previsão para recurso voluntário, interposto pelo contribuinte, e não de recurso de ofício, ou seja, quando a decisão de primeira instância homologa a compensação, tal decisão é definitiva com relação ao crédito que foi reconhecido pela DRJ. O CARF apenas julga o crédito não reconhecido pela decisão de primeira instância.

Isso é o que se pode concluir da leitura da IN nº 1717/2017, artigo 136, parágrafo único:

(...)

Portanto, admitindo – apenas para argumentar – que a parcela do crédito de saldo negativo não seria líquida e certa, em razão das estimativas que o compuseram não terem sido homologadas, ainda assim, o crédito reconhecido pela decisão de primeira instância é definitivo, não podendo ser reformado pelo CARF, razão pela qual a DRJ/FOR não pode deixar que repercutir a sua apropriação nos saldos negativos de períodos subsequente sob o argumento de que o crédito reconhecido não foi definitivamente julgado.

Dessa forma, por mais esta razão, deve ser reformada a decisão de primeira instância.

Diante dos argumentos acima expostos, bem como, da melhor jurisprudência sobre a matéria, evidencia-se, portanto, a improcedência do procedimento adotado contra a Recorrente, devendo ser reformada a decisão recorrida, reconhecendo-se integralmente o crédito referente ao saldo negativo do CSLL, homologando-se a compensação nos termos em que foi formulada.

III.3. – Das retenções na fonte não confirmadas:

Com relação aos valores retidos pelas fontes pagadoras no curso do ano-calendário de 2005, a autoridade fiscal apenas confirmou o montante de R\$ 78.780,65, sendo glosado o valor de R\$ 32.876,70.

Diante do detalhamento das parcelas que compuseram o crédito, verifica-se que cinco fontes pagadoras foram parcialmente confirmadas, enquanto 39 (trinta e nove) fontes pagadoras simplesmente não tiveram suas retenções confirmadas.

Dessa forma, sem que tenha sido expedida qualquer intimação para que a Recorrente esclarecesse tais divergências, a autoridade fiscal glosou parte das retenções única e exclusivamente com base nos sistemas da Secretaria da Receita Federal, por meio de despacho decisório eletrônico.

O entendimento adotado na decisão recorrida contra a Recorrente não se coaduna com a legislação fiscal federal, nem com os princípios norteadores e informadores do processo administrativo da informalidade e da busca da verdade material.

Ademais, além dos sobreditos princípios informadores, o RIR/99, em seu artigo 923, assim dispõe:

(...)

Ou seja, todo o valor regularmente declarado pela Recorrente faz prova a seu favor da existência do crédito alegado, a menos que ilidido pelas Autoridades Administrativas, conforme o artigo 924, in verbis:

(...)

Desta forma, como já ensinava o brocardo jurídico: alegar e não provar é o mesmo que não alegar. A decisão ora recorrida não se preocupou em comprovar o que alega, tornando, portanto, insubsistentes os motivos que a levaram a não homologar parte da compensação pleiteada.

Como se os argumentos acima não fossem o bastante para justificar a reforma do acórdão ora guerreado, resta claro o inconstitucional cerceamento ao direito de defesa da Recorrente.

Isto porque, ainda que fosse possível a inversão do ônus da prova da forma como está sendo pretendida pela decisão recorrida, o único argumento utilizado para justificar a homologação parcial da compensação reside nos dados obtidos através de um “sistema” ao qual a Recorrente simplesmente não tem acesso, dificultando, senão impossibilitando, o exercício de sua ampla defesa.

Corroborando o entendimento acima, a própria Coordenação Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão que tem a atribuição regimental principal as atividades de interpretar a legislação tributária, editou a Solução de Consulta Interna nº 16 - COSIT, divulgada no sítio eletrônico da Entidade na internet, que se encontra assim ementada:

(...)

Sendo a Solução de Consulta Interna nº 16 - COSIT, genuíno ato administrativo, expedido no exercício do Poder Regulamentar Hierárquico, não há qualquer dúvida que o mesmo é de observância obrigatória e vinculante para todas as Delegacias da Receita Federal em todo o Brasil.

(...)

Essa pretensão de indeferir a compensação alegando com a lacônica mensagem “crédito não confirmado”, sem sombra de dúvidas obriga ao contribuinte ter que produzir (no curto espaço de tempo para apresentação da defesa) a prova bastante que caberia ao Fisco provar a inveracidade dos registros, ou o ônus de intimá-lo a comprovar os valores divergentes com os registros da arrecadação.

Por essa razão, mais forte é a necessidade da conversão do julgamento em diligência para que a autoridade fiscal possa intimar as fontes pagadoras a confirmarem as retenções realizadas indicadas nos PER/DCOMPs.

Com base nos argumentos expostos, evidencia-se que não há qualquer motivação hábil para o não reconhecimento do direito creditório pleiteado, devendo ser reformado Acórdão nº08-040.195, proferido pela DRJ/FOR, a fim de que seja integralmente reconhecido o crédito, com a consequente homologação das DCOMPs em análise.

IV. DOS PEDIDOS:

Com base nas considerações acima expostas, requer que os ilustres julgadores conheçam do presente recurso, dando-lhe provimento, determinando a reforma do Acórdão para reconhecer integralmente o crédito pleiteado de saldo negativo de CSLL, referente ao ano-calendário de 2005, exercício 2006, homologando as compensações nos termos em que foram formuladas.

Termos em que,

Pede e espera deferimento.

Rio de Janeiro, 28 de agosto de 2018

(...)”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de

março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Delimitação da lide

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal fica restritos a argumentos em face do crédito relativo ao saldo negativo de CSLL, do ano calendário 2005 no valor de R\$ 2.580.476,15 que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constrita (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Análise do Direito Creditório

A controvérsia nos autos cinge-se ao reconhecimento de direito creditório decorrente de saldo negativo de CSLL, do ano-calendário 2005. A autoridade administrativa ao proceder a análise das retenções e estimativas não conseguiu a comprovação integral de tais créditos, com base nas informações que constam no sistema do Fisco, reconhecendo parcialmente o crédito pleiteado.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos seguintes termos (e-fls. 225/236):

“(…)

Não tendo dessa maneira procedido, o certo é que a pessoa jurídica deixou de cumprir encargo probatório de sua inteira responsabilidade, o que bem qualifica a glosa fiscal do IRRF no valor de R\$ 32.876,70.

Ademais, demonstrado que o despacho decisório foi lavrado por autoridade competente e que não houve qualquer preterição do direito de defesa do contribuinte, rechaço o pedido de nulidade dos autos.

Por derradeiro, pontuo que o pedido de diligência somente será deferido quando a autoridade julgadora entendê-lo necessário, ex vi o disposto pelo caput do art. 18 do PAF, o que não se ajusta ao caso presente. Na realidade, um hipotético deferimento serviria tão somente para suprir uma deficiência probatória da defesa, nada mais do que isso!

Conclusão

Isso posto, tendo presentes os fatos e a legislação apresentados, VOTO por se considerar improcedente a manifestação de inconformidade”.

(...)”.

Das Estimativas

Informou a Contribuinte que “a decisão da DRJ/FOR julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, entendendo pela impossibilidade de apropriação, na determinação do saldo negativo do período, das estimativas cujas compensações não tenham sido homologadas pela autoridade administrativa”.

Sustentou que “o valor da compensação da estimativa não pode ser glosado do saldo negativo de CSLL de 2005 pela autoridade fiscal. Isto porque é manifesta a dupla exigência do mesmo débito. De um lado via a glosa do saldo negativo informado na DCOMP inicial, e de outra, pela glosa da parcela de sua composição, ao argumento que a mesma foi declarada à Secretaria da Receita Federal mediante Declaração de Compensação eletrônica – PER/DCOMP, o qual constitui meio hábil para a constituição de dívida, inscrição como dívida ativa”.

Asseverou que “da composição do crédito de saldo negativo de CSLL do presente processo, a autoridade fiscal glosou o valor de R\$ 2.547.600,45 (dois milhões, quinhentos e quarenta e sete mil, seiscentos reais e quarenta e cinco centavos) de estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores”.

Pontuou que “as compensações relacionadas são referentes ao Processo Administrativo nº 15374.987242/2009-77 e foram objeto do Despacho Decisório nº 854502356, emitido em 10/12/2009, o qual homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 40908.35306.280205.1.3.03-1235e não homologou as compensações declaradas nos PER/DCOMPs n.º 04970.88159.110305.1.3.03-2050 e 38185.75375.050505.1.7.03-7640”.

Pleiteou que seja reformada a decisão recorrida, para que seja reconhecido integralmente o crédito referente ao saldo negativo do CSLL, bem como que seja homologa a compensação nos termos em que foi formulada.

Pois bem.

O crédito de saldo negativo composto por estimativas compensadas nestes autos é e dependente do crédito que está sendo analisado no processo 15374.987242/2009-77.

Como mencionado pela Recorrente, na verificação do saldo negativo de CSLL apurado, a RFB desconsiderou a parte do crédito oriundo de estimativas de CSLL que foi objeto de compensação com saldo negativo não homologada no processo 15374.987242/2009-77.

No entanto, não é defeso à RFB glosar parcelas de saldo negativo relativas às estimativas que foram objeto de compensações não homologadas (ou homologadas parcialmente), uma vez que os próprios débitos confessados em DCOMP (§ 6º do art. 74 da Lei nº

9.430, de 1996) serão cobrados por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 c/c Parecer PGFN /CAT nº 88/2014 e Parecer Normativo COSIT 02/2018.

Assim, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do Saldo Negativo apurado na DIPJ, uma vez que implicaria em dupla cobrança das estimativas, consoante se explica a seguir.

Conforme disposto no §6º, do artigo 74, da Lei 9.430/96, o PER/DCOMP constitui uma confissão de dívida, ensejando a cobrança dos débitos objeto de compensações não homologadas, como determina o §8º do mesmo dispositivo, in verbis:

“Lei 9.430/96

Art. 74

(...)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.”

Neste tocante, importante destacar que os débitos declarados por meio de DCOMP serão executados com base em tais declarações, nos moldes do art. 74, §§ 7º e 8º.

Elucida o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, que as estimativas que compuseram o Saldo Negativo serão cobradas caso tenham sido objeto de Dcomps não homologadas.

Senão vejamos, o trecho que nos interessa:

“24. Em síntese, os questionamentos levantados na consulta oriunda da Secretaria da Receita Federal do Brasil devem ser respondidos nos seguintes termos:

a) Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste;

b) Propõe-se que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da

compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.”.

Desta feita, a glosa perpetrada nestes autos mediante a redução do Saldo Negativo a ser restituído encontra-se em absoluta dissonância com a orientação da PGFN, que atestam que as estimativas objeto de Dcomp não homologadas serão exigidas do contribuinte e, por conseguinte, não podem reduzir o Saldo Negativo.

Neste diapasão, o entendimento jurisprudencial do CARF, senão vejamos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP) DE SALDO NEGATIVO DE CSLL COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. GLOSA DE CRÉDITO. IMPROCEDÊNCIA.

De acordo com o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, a jurisprudência majoritária da C. Câmara Superior e a orientação do Parecer Normativo Cosit 02/2018 se "o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.” Assim, a compensação de estimativa regularmente declarada (PER/DCOMP) tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação da compensação da estimativa que compõe o saldo negativo de CSLL, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal, sendo que a glosa do saldo negativo formado por estimativas compensadas, acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá a cobrança do débito decorrente da estimativa não homologada por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e, do outro, haverá redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.

(Acórdão nº 1402004.468 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão: 12/02/2020)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2012 COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo

negativo gerando outro débito com a mesma origem. (Acórdão nº 1401-002.877 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão: 16/08/2018)”.

Assim, com base no Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, e na jurisprudência do E. CARF, percebe-se que, mesmo que sobrevenha eventual decisão definitiva que não homologue as estimativas compensadas, a PGFN e o CARF possuem entendimento no sentido de cobrar as estimativas por procedimento próprio que não influencia no cômputo do Saldo Negativo.

Outrossim, admitir a subtração do Saldo Negativo das estimativas quitadas através de Dcomps não homologadas, conforme pretende o acórdão ora guerreado, configurará uma dupla cobrança do crédito tributário, uma vez que o contribuinte será impedido de receber o Saldo Negativo de IRPJ e ao mesmo tempo será alvo de execução das estimativas não compensadas.

Desta feita, reconheço o direito creditório adicional de estimativas relativo ao saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2007 no montante de R\$ 2.547.599,45, bem como que sejam homologadas as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

Das Retenções na Fonte não Confirmadas

Em sede recursal, a Recorrente alegou que o direito creditório em discussão de R\$ 32.876,70 deveria ser reconhecido, no entanto não colacionou a peça recursal documentos comprobatórios que os rendimentos não reconhecidos foram levados a tributação.

Deveria ter a Recorrente dialogado com o acórdão de origem e apresentado conjunto probatório robusto de suas alegações, já que o procedimento de apuração do crédito não prescinde de comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

De fato, instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir nos autos provas de suas alegações detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Recorde-se, que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 373 do Código de Processo Civil):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Assim sendo, para a Recorrente comprovar o seu alegado direito ao crédito seria imprescindível que fosse juntada aos autos sua escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos idôneos, o que não se deu também em sede de recurso voluntário.

O embasamento para a exigência de tais documentos está no Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Art. 27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).

De fato, a Recorrente tem o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que comprovem o direito ao crédito alegado. Mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, desde que esclareça pontos fundamentais na ação. Contudo, em sede recursal a Recorrente não juntou provas documentais no recurso voluntário e os documentos constantes no processo foram devidamente analisados pela DRJ, que os consideraram insuficientes para comprovar o crédito.

Por outro lado, homologar a compensação pleiteada sem a comprovação adequada do suposto crédito - não é observar ao princípio da verdade material, que rege o processo administrativo, mas agir de forma impudente, pois com base nas declarações e documentos constantes no processo não há como validar os créditos, e, por conseguinte, não pode ser identificada a liquidez e certeza dos créditos em discussão nestes autos. Afinal, a prova insuficiente impossibilita o reconhecimento do crédito a consequente homologação da compensação apresentada.

Destaca-se que os documentos constantes no processo foram devidamente analisados pela DRJ, que os considerou insuficiente para comprovar a liquidez e certeza do direito creditório em sua integralidade, conforme art. 170 do CTN, de modo que não deve ser alterada a decisão recorrida.

Sendo assim, infere-se, pois, que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisava ter produzido um conjunto

probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis e documentos contratuais, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Diligência

A Recorrente pugnou que o processo seja convertido em diligência, para que a autoridade fiscal possa intimar as fontes pagadoras a confirmarem as retenções realizadas indicadas nos PER/DCOMPs a apuração dos créditos.

Pois bem.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Desta forma, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF:

“Súmula CARF nº 163 O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

Assim, pode concluir que a realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador.

Ante o exposto, rejeito a realização de diligência, vez que a justificativa arguida pela Recorrente, não se comprova.

Dispositivo

Isto posto, voto em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório adicional relativo ao saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2005 no montante de R\$ 2.547.599,45, e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

ACÓRDÃO 1001-004.011 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 16682.900038/2011-53

*Assinado Digitalmente***Gustavo de Oliveira Machado** – Relator

DOCUMENTO VALIDADO